Sentenza del 29/01/2019 n. 2391 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

1. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso avverso la sentenza n. 21/16/11, depositata il 24.03.2011, con la quale la CTR di Bologna ne rigettò l'appello parziale, avente ad oggetto l'applicazione delle sanzioni di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 8, comma 3-bis; sanzioni irrogate nei confronti della R. Acciai S.r.l. (ora R. Acciai S.p.a.) a seguito di avviso di accertamento concernente l'indebita deduzione di costi derivanti da operazioni intercorse con soggetti residenti in Stati con regimi di fiscalità privilegiata (c.d. paesi "black list").

2. In particolare, la CTR, per quanto qui rileva, denegava l'applicazione della sanzione di cui al D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 8, comma 3-bis, ritenendo che, l'integrazione della dichiarazione nella quale era stata omessa dal contribuente l'indicazione dei costi sostenuti per acquisti da fornitore estero avente sede (Singapore) in un paese a c.d. fiscalità privilegiata, rappresentasse una mera irregolarità formale, come tale, sanabile anche dopo l'inizio di ispezioni, accessi o verifiche, posto che la preclusione connessa all'inizio di ispezioni tributarie opererebbe solo in riferimento al ravvedimento operoso, con l'ulteriore, conseguente, venir meno dell'obbligo sanzionatorio, strettamente collegato ad una valida dichiarazione integrativa.

3. Avverso tale sentenza ricorre l'Agenzia delle Entrate affidandosi ad un unico motivo. La R. Acciai S.p.a., si difende con controricorso e memoria.

Motivi della decisione

1. Con l'unico motivo di ricorso viene denunciata in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, la violazione della L. n. 296 del 1996, artt. 1, commi 301, 302 e 303, del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 8, nonchè la violazione e/o falsa applicazione del D.Lgs. n. 471 del 1997, art. 6, comma 5-bis e del D.P.R. n. 322 del 1998, art. 2, comma 8, per avere il giudice di secondo grado, sostanzialmente, disapplicato la disciplina sanzionatoria di cui alla L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 2 e 3, (applicabile alle violazioni pregresse per espressa previsione di tali disposizioni) alla luce di presupposti di diritto del tutto erronei (natura formale della violazione contestata dall'Agenzia, possibilità di rettifica della dichiarazione anche ad attività di controllo già iniziata).

2. Il motivo s'appalesa fondato per le ragioni di seguito esposte.

3. Secondo un ormai consolidato orientamento della giurisprudenza di questa Corte (Cass. n. 5398/2012 - Cass. n. 4030/2015 - Cass. n. 9950/2015) la materia è regolata dai seguenti principi: a) con decorrenza dal 1 gennaio 2007, la L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 301 e 302, hanno mutato la disciplina che sanciva l'indeducibilità dei costi scaturenti da operazioni commerciali

intercorse con soggetti residenti in stati a fiscalità privilegiata, ove non fosse provato che i contraenti esteri svolgessero effettiva attività commerciale, che le operazioni poste in essere rispondessero ad un effettivo interesse economico, che le stesse avessero avuto concreta esecuzione; b) la dizione letterale della L. n. 296 del 2006, art. 1, commi 301 e 302, ha modificato retroattivamente il regime sanzionatorio applicabile all'omessa carente indicazione dei costi e delle componenti negative riferibili ad operazioni con paesi inseriti nella "black list" ma non ha minimamente inciso sulla relativa natura di onere a fini di deduzione; c) in base al combinato disposto della L. n. 296 del 2006, art. 1, comma 303 e del D.Lgs. n. 471 del 1997, l'art. 8, comma 1, in ipotesi di mancata indicazione separata dei costi da operazioni commerciali con paesi a fiscalità privilegiata, restano fermi gli effetti sanzionatori previsti dal D.Lgs. n. 471 del 1997; d) dopo la contestazione della violazione dell'obbligo di separata indicazione dei costi in esame, è preclusa ogni possibilità di regolarizzazione delle correlate sanzioni amministrative, atteso che la regolarizzazione stessa si risolverebbe in un inammissibile strumento di elusione delle sanzioni predisposte dal legislatore per l'inosservanza della correlativa prescrizione.

4. Va, infine, considerato sul punto in disamina, che ove fosse possibile procedere alla correzione della dichiarazione dopo la contestazione della violazione, con effetti totali, coinvolgenti, quindi, anche gli aspetti sanzionatori, sino al momento dell'accertamento definitivo del maggior reddito, la correzione stessa cesserebbe di essere un rimedio accordato dal legislatore per ovviare ad un errore del contribuente, per trasformarsi in un mezzo elusivo delle sanzioni previste per l'inosservanza della disciplina relativa alla compilazione della dichiarazione dei redditi.

5. La CTR ha, pertanto, errato nel ritenere che la disciplina sanzionatoria prevista dalla citata L. n. 296 del 2006 non potesse applicarsi alle violazioni pregresse rispetto alla sua entrata in vigore, posto che l'art. 8, comma 3-bis, della stessa, prevede che, nel caso di mancata indicazione separata dei costi da operazioni commerciali con paesi a fiscalità privilegiata, "resta ferma in tal caso l'applicazione della sanzione di cui al D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, art. 8, comma 1".

6. Per quanto precede, il ricorso va accolto, e la sentenza impugnata cassata, con rinvio alla CTR di Bologna che, in diversa composizione provvederà anche alla liquidazione del presente giudizio.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata, e rinvia alla CTR di Bologna che, in diversa composizione, provvederà anche alla liquidazione delle spese del presente giudizio.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio, il 30 ottobre 2018.

Depositato in Cancelleria il 29 gennaio 2019

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza